Deutscher Bundestag
8. Wahlperiode

Drucksache 8/3225

01. 10. 79

Sachgebiet 611

Gesetzentwurf

der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zum Protokoll vom 22. September 1978 zu dem Abkommen vom 17. April 1959 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich Schweden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie verschiedener anderer Steuern

A. Zielsetzung

Das Protokoll regelt Fragen, die sich im Zusammenhang mit dem deutschen Körperschaftsteuerreformgesetz vom 31. August 1976 ergeben haben.

B. Lösung

Das Protokoll trifft die dazu erforderlichen Regelungen. Es ist nach Artikel 59 Abs. 2 des Grundgesetzes zustimmungsbedürftig. Mit dem vorliegenden Vertragsgesetz sollen die für die Ratifikation des Protokolls erforderlichen Voraussetzungen geschaffen werden.

C. Alternativen

Alternativvorschläge liegen nicht vor.

D. Kosten

Durch die Neuregelung verzichtet die Bundesrepublik Deutschland auf Kapitalertragsteuer in der Größenordnung von 10 Millionen DM jährlich. Davon entfallen jeweils 50 v. H. auf den Bund und 50 v. H. auf die Länder.

Druck: Bundesdruckerei Bonn
Alleinvertrieb: Verlag Dr. Hans Heger, Postfach 20 08 21, Herderstraße 56, 5300 Bonn 2 (Bad Godesberg), Telefon (0 22 21) 36 35 51

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler
14 (44) — 521 05 — Do 40/79

Bonn, den 28. September 1979

An den Herrn
Präsidenten des Deutschen Bundestages

Hiermit übersende ich den von der Bundesregierung beschlossenen Entwurf eines Gesetzes zum Protokoll vom 22. September 1978 zu dem Abkommen vom 17. April 1959 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich Schweden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie verschiedener anderer Steuern mit Begründung. Ich bitte, die Beschlußfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Der Wortlaut des Protokolls in deutscher und schwedischer Sprache und eine Denkschrift zum Protokoll sind beigefügt.

Federführend ist der Bundesminister der Finanzen.

Der Bundesrat hat in seiner 477. Sitzung am 28. September 1979 gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes beschlossen, gegen den Gesetzentwurf keine Einwendungen zu erheben.

Schmidt

Entwurf eines Gesetzes zum Protokoll vom 22. September 1978 zu dem Abkommen vom 17. April 1959 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich Schweden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie verschiedener anderer Steuern

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Dem in Stockholm am 22. September 1978 unterzeichneten Protokoll zu dem Abkommen vom 17. April 1959 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich Schweden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie verschiedener anderer Steuern (BGBl. 1960 II S. 1814) wird zugestimmt. Das Protokoll wird nachstehend veröffentlicht.

Artikel 2

(1) Soweit das Protokoll auf Grund seines Artikels III Abs. 4 für die Zeit vor seinem Inkrafttreten anzuwenden ist, beginnt die vierjährige Frist für die Anträge auf Erstattung von Kapitalertragsteuer (Festsetzungsfrist) mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem das Protokoll in Kraft getreten ist.

(2) Führt die Anwendung des Protokolls bis zu dem Zeitpunkt, in dem es in Kraft tritt, unter Berücksichtigung der jeweiligen Besteuerung in der Bundesrepublik Deutschland und im Königreich Schweden insgesamt zu einer höheren Belastung, als sie nach den Rechtsvorschriften vor Inkrafttreten des Protokolls bestand, so wird die Steuer insoweit erstattet oder nicht erhoben.

Artikel 3

Dieses Gesetz gilt auch im Land Berlin, sofern das Land Berlin die Anwendung dieses Gesetzes feststellt.

Artikel 4

(1) Dieses Gesetz tritt am Tage nach seiner Verkündung in Kraft.

(2) Der Tag, an dem das Protokoll nach seinem Artikel III Abs. 2 in Kraft tritt, ist im Bundesgesetzblatt bekanntzugeben.

Begründung zum Vertragsgesetz

Zu Artikel 1

(1) Auf das Protokoll findet Artikel 59 Abs. 2 Satz 1 des Grundgesetzes Anwendung, da es sich auf Gegenstände der Bundesgesetzgebung bezieht.

(2) Die Zustimmung des Bundesrates ist nach Artikel 105 Abs. 3 des Grundgesetzes erforderlich, da das Aufkommen aus den vom Protokoll betroffenen Steuern gemäß Artikel 106 des Grundgesetzes zum Teil den Ländern zusteht.

Zu Artikel 2

(1) Das Protokoll ist nach seinem Artikel III Abs. 4 in der Bundesrepublik Deutschland erstmals anzuwenden

— auf die im Abzugsweg erhobenen Steuern von Dividenden, die für Wirtschaftsjahre gezahlt werden, die nach dem 31. Dezember 1976 enden,

— auf die übrigen Steuern, die für einen am oder nach dem 1. Januar 1977 beginnenden Besteuerungszeitraum erhoben werden.

(2) Um die betroffenen Steuerpflichtigen uneingeschränkt in den Genuß der rückwirkenden Abkommensanwendung zu bringen, sieht Absatz 1 des Artikels vor, daß die vierjährige Frist (Festsetzungsfrist) für die Anträge auf Erstattung von Kapitalertragsteuer, die in der Zeit der rückwirkenden Anwendung gezahlt wurde, erst mit Ablauf des Kalenderjahrs beginnt, in dem das Protokoll in Kraft getreten ist. Derartige Ansprüche können somit nach Inkrafttreten des Protokolls noch innerhalb der Antragsfrist (Festsetzungsfrist) von 4 Jahren (§ 169 Abs. 2 Abgabenordnung) geltend gemacht werden.

(3) Soweit sich durch die rückwirkende Anwendung des Protokolls in besonderen Fällen eine höhere Gesamtbelastung an deutschen und schwedischen Steuern ergeben sollte als nach dem bisherigen Rechtszustand, schließt Absatz 2 des Artikels für die Zeit vor dem Inkrafttreten des Protokolls eine rückwirkende Verschlechterung für die Steuerpflichtigen aus. Die Regelung besagt, daß in solchen Fällen eine etwaige deutsche Mehrsteuer nur erhoben wird, soweit ihr eine Entlastung an schwedischen Steuern gegenübersteht. Wird die Erhöhung nicht durch eine entsprechende Verminderung der schwedischen Steuern ausgeglichen, so wird deutsche Abzugsteuer insoweit durch das Bundesamt für Finanzen erstattet.

Zu Artikel 3

Das Protokoll soll auch auf das Land Berlin Anwendung finden; das Gesetz enthält daher die übliche Berlin-Klausel.

Zu Artikel 4

(1) Absatz 1 entspricht dem Erfordernis des Artikels 82 Abs. 2 des Grundgesetzes.

(2) Nach Absatz 2 ist der Zeitpunkt, in dem das Protokoll nach seinem Artikel III Abs. 2 in Kraft tritt, im Bundesgesetzblatt bekanntzugeben.

Schlußbemerkung

Durch das Protokoll verzichtet die Bundesrepublik Deutschland auf Kapitalertragsteuer in der Größenordnung von etwa bis zu 10 Millionen DM jährlich. Davon entfallen jeweils 50 v. H. auf den Bund und 50 v. H. auf die Länder. Das aus einzelnen Bestimmungen zu erwartende Mehraufkommen läßt sich nicht abschätzen, dürfte aber zur Zeit nicht ins Gewicht fallen.

Protokoll zu dem Abkommen vom 17. April 1959 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich Schweden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie verschiedener anderer Steuern

Protokoll till avtalet den 17 april 1959 mellan Förbundsrepubliken Tyskland och Konungariket Sverige för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter å inkomst och förmögenhet ävensom beträffande vissa andra skatter

Die Bundesrepublik Deutschland

und

das Königreich Schweden —

von dem Wunsche geleitet, das am 17. April 1959 in Stockholm unterzeichnete Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich Schweden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie verschiedener anderer Steuern (im folgenden als „Abkommen" bezeichnet) an neuere Rechtsentwicklungen anzupassen —

haben folgendes vereinbart:

Artikel I

a) Die Absätze 3 und 4 des Artikels 9 des Abkommens werden gestrichen und durch folgende Absätze ersetzt:

„(3) Abweichend vom Absatz 2 darf der Steuerabzug 5 vom Hundert der Dividenden nicht übersteigen, wenn die Dividenden von einer im Königreich Schweden ansässigen Aktiengesellschaft an eine in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Körperschaft gezahlt werden, der mindestens 25 vom Hundert der Anteile der Aktiengesellschaft gehören.

(4) Die Absätze 1 bis 3 gelten auch für die Steuern, die zu Lasten des Beziehers erhoben werden von

a) Einkünften aus partiarischen Darlehen,

b) Einkünften aus Rechten mit Gewinnbeteiligung (einschließlich Gewinnobligationen) und

c) Einkünften aus sonstigen Gesellschaftsanteilen, deren Erträge nach dem Steuerrecht des Staates, aus dem sie stammen, den Einkünften aus Aktien steuerlich gleichgestellt sind.

Bei diesen Einkünften und bei Einkünften aus einer Beteiligung als stiller Gesellschafter im Sinne des Artikels 3 Abs. 4 darf jedoch abweichend von den Absätzen 2 und 3 der Steuerabzug 25 vom Hundert der Einkünfte nicht übersteigen, soweit diese Einkünfte bei der Ermittlung des Gewinns des Zahlungsverpflichteten abgezogen werden. Artikel 5 Abs. 1 bleibt unberührt."

Förbundsrepubliken Tyskland

och

Konungariket Sverige,

vilka önskar anpassa det den 17 april 1959 i Stockholm undertecknade avtalet mellan Förbundsrepubliken Tyskland och Konungariket Sverige för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter å inkomst och förmögenhet ävensom beträffande vissa andra skatter (i det följande benämnt „avtalet") till nyare rättsutveckling,

har kommit överens om följande:

Artikel I

a) Paragraferna 3 och 4 av artikel 9 i avtalet utgår och ersätts av följande paragrafer:

„§ 3. Oberoende av bestämmelserna i paragraf 2 får skatteavdraget icke överstiga 5 procent av utdelningens belopp, om utdelningen betalas av aktiebolag med hemvist i Konungariket Sverige till bolag med hemvist i Förbundsrepubliken Tyskland, vilket äger minst 25 procent av aktierna i aktiebolaget.

§ 4. Paragraferna 1—3 tillämpas även beträffande skatt som uttages av inkomsttagare för

a) inkomst av vinstandelslån;

b) inkomst av rättighet som medför andel i vinst (däri inbegripet obligationer på vilka utgår ränta i förhållande till verkställd utdelning) samt

c) inkomst av andra andelar i bolag vilkas avkastning enligt skattelagstiftningen i den stat varifrån inkomsten härrör i beskattningshänseende jämställes med inkomst av aktier.

Beträffande sådana inkomster samt inkomst genom delägarskap i tyst bolag enligt artikel 3 paragraf 4 får dock skatteavdraget, oberoende av bestämmelserna i paragraferna 2 och 3, uppgå till högst 25 procent av inkomsten i den mån denna dragits av vid beräkning av den betalningspliktiges vinst. Bestämmelserna i artikel 5 paragraf 1 beröras icke härav."

b) Bei Artikel 10 Abs. 2 des Abkommens werden im Klammerzusatz die Worte „und Gewinnobligationen" gestrichen und es wird folgender Satz angefügt:

„Artikel 9 Abs. 4 bleibt unberührt."

c) In Artikel 19 des Abkommens wird folgender Absatz 3 a eingefügt:

„(3 a) Verwendet eine in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Körperschaft Einkünfte aus Quellen innerhalb des Königreichs Schweden zur Ausschüttung, so schließen die Absätze 2 und 3 die Herstellung der ‚Ausschüttungsbelastung' nach den Vorschriften des Steuerrechts der Bundesrepublik Deutschland nicht aus."

d) In Artikel 19 wird den Absätzen 2 und 4 jeweils folgender Satz angefügt:

„Der vorhergehende Satz gilt auch für die in Artikel 9 Abs. 4 genannten Einkünfte."

Artikel II

Dieses Protokoll gilt auch für das Land Berlin, sofern nicht die Regierung der Bundesrepublik Deutschland gegenüber der Regierung des Königreichs Schweden innerhalb von drei Monaten nach Inkrafttreten des Protokolls eine gegenteilige Erklärung abgibt.

Artikel III

(1) Dieses Protokoll bedarf der Ratifikation; die Ratifikationsurkunden sollen sobald wie möglich in Bonn ausgetauscht werden.

(2) Dieses Protokoll tritt einen Monat nach Austausch der Ratifikationsurkunden in Kraft.

(3) Mit seinem Inkrafttreten gilt dieses Protokoll als Bestandteil des Abkommens.

(4) Nach seinem Inkrafttreten ist dieses Protokoll anzuwenden

a) auf die in der Bundesrepublik Deutschland im Abzugsweg erhobenen Steuern von Dividenden, die für Wirtschaftsjahre gezahlt werden, die nach dem 31. Dezember 1976 enden;

b) auf die im Königreich Schweden im Abzugsweg erhobenen Steuern von Dividenden, die nach dem 31. Dezember 1976 gezahlt werden;

c) auf die übrigen Steuern, die für einen am oder nach dem 1. Januar 1977 beginnenden Besteuerungszeitraum erhoben werden.

Zu Urkund dessen haben die beiderseitigen Bevollmächtigten dieses Protokoll in zwei Urschriften, jede in deutscher und in schwedischer Sprache, wobei jeder Wortlaut gleichermaßen verbindlich ist, unterschrieben und mit ihren Siegeln versehen.

Geschehen zu Stockholm am 22. September 1978.

b) I artikel 10 paragraf 2 i avtalet utgår de inom parentes angivna orden „samt obligationer med extra räntetillägg i förhållande till storleken av verkställd utdelning (Gewinnobligationen)" och tillfogas följande mening:

„Bestämmelserna i artikel 9 paragraf 4 beröras icke härav."

c) I artikel 19 i avtalet införs följande paragraf 3 a:

„§ 3 a. Om bolag med hemvist i Förbundsrepubliken Tyskland använder inkomst från inkomstkälla i Konungariket Sverige för utdelning, hindrar bestämmelserna i paragraferna 2 och 3 icke tillämpningen av reglerna om utdelningsbeskattning (Ausschüttungsbelastung) i skattelagstiftningen i Förbundsrepubliken Tyskland

d) I artikel 19 tillfogas i vardera paragrafen 2 och 4 följande mening:

„Föregående mening gäller även beträffande inkomster som avses i artikel 9 paragraf 4."

Artikel II

Detta protokoll gäller även beträffande Land Berlin, såvida icke Förbundsrepubliken Tysklands regering inom tre månader från ikraftträdandet av protokollet till Konungariket Sveriges regering avger förklaring av motsatt innebörd.

Artikel III

§ 1. Detta protokoll skall ratificeras. Ratifikationshandlingarna skall utväxlas i Bonn snarast möjligt.

§ 2. Detta protokoll träder i kraft en månad efter utväxlingen av ratifikationshandlingarna.

§ 3. Med ikraftträdandet utgör detta protokoll en integrerande del av avtalet.

§ 4. Efter ikraftträdandet tillämpas detta protokoll

a) beträffande i Förbundsrepubliken Tyskland genom skatteavdrag uttagna skatter på utdelning, vilken utbetalas för räkenskapsår som slutar efter den 31 december 1976;

b) beträffande i Konungariket Sverige genom skatteavdrag uttagna skatter på utdelning, vilken utbetalas efter den 31 december 1976;

c) beträffande övriga skatter, vilka uttages för beskattningsperiod som börjar den 1 januari 1977 eller senare.

Till bekräftelse härav har de båda avtalsslutande staternas befullmäktigade ombud undertecknat detta protokoll i två originalexemplar, vartdera på tyska och svenska språken, vilka båda texter äger lika vitsord, samt försett dessa med sina sigill.

Som skedde i Stockholm den 22 september 1978.

Für die Bundesrepublik Deutschland
För Förbundsrepubliken Tyskland
H. Voigt

Für das Königreich Schweden
För Konungariket Sverige
Karin Söder

Denkschrift zum Protokoll

I. Grundsätzliches zum Protokoll

1. **Anlaß und Zweck des Protokolls**

Zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich Schweden besteht zwecks Vermeidung der Doppelbesteuerung ein Abkommen vom 17. April 1959. Es hat sich bewährt und als sichere steuerliche Grundlage für die Wirtschaftsbeziehungen zwischen den beiden Staaten erwiesen.

Am 1. Januar 1977 ist das Körperschaftsteuerreformgesetz vom 31. August 1976 (BGBl. I S. 2597) wirksam geworden. Das vorliegende Protokoll enthält in erster Linie Änderungen, die durch diese Reform notwendig geworden sind. Es ist vorgesehen, das Abkommen später als Ganzes zu revidieren, um es der neueren Entwicklung des internationalen Steuerrechts anzupassen. Die Verhandlungen hierüber sind bereits aufgenommen worden.

2. **Das bisherige Recht und die Änderungen durch das Protokoll**

Bei der Verabschiedung der Körperschaftsteuerreform hat sich der Deutsche Bundestag eingehend mit den Auswirkungen der Reform auf die im Ausland ansässigen Anteilseigner deutscher Kapitalgesellschaften befaßt, und zwar insbesondere unter wettbewerbs- und investitionspolitischen Gesichtspunkten. Er hat in der Entschließung vom 10. Juni 1976 festgestellt, daß diesen Gesichtspunkten durch die Ermäßigung der Körperschaftsteuer von 56 auf 36 v. H. im Falle von Ausschüttungen und durch die Möglichkeit zur zwischenstaatlichen Gestaltung der Kapitalertragsteuer in befriedigender Weise Rechnung getragen wird. Die in den Doppelbesteuerungsabkommen mit den Heimatstaaten der ausländischen Anteilseigner festgelegte Kapitalertragsteuerbelastung sollte allerdings im Hinblick auf den Wettbewerb innerhalb des durch die Abkommen gegenwärtig gezogenen Rahmens (15—25 v. H.) überprüft werden (Entschließung des Deutschen Bundestages vom 10. Juni 1976 — Drucksache 7/5303).

In Übereinstimmung hiermit bringt das vorliegende Protokoll die aus wettbewerbs- und investitionspolitischen Gründen gebotenen Änderungen der Kapitalertragsteuer. Nach dem bisherigen Abkommen betrug die deutsche Kapitalertragsteuer

— 25 v. H. bei Ausschüttungen an schwedische Kapitalgesellschaften (Muttergesellschaften) mit wesentlichen Beteiligungen (mindestens 25 v. H.) und

— 15 v. H. bei Ausschüttungen an andere schwedische Anteilseigner (den sogenannten Streubesitz).

Nach dem Protokoll wird die Kapitalertragsteuer — wie bisher schon für den Streubesitz — nunmehr auch für wesentliche Beteiligungen schwedischer Muttergesellschaften auf 15 v. H. gesenkt. Danach beträgt der deutsche Kapitalertragsteuersatz bei Ausschüttungen an die in Schweden ansässigen Anteilseigner einheitlich 15 v. H. Diese Senkung liegt in dem vom Deutschen Bundestag erwähnten Rahmen.

3. **Die maßgebenden gesetzgeberischen Überlegungen**

Bei der Neuregelung ist die Bundesregierung davon ausgegangen, daß das geltende deutsche Körperschaftsteuerrecht den Wettbewerbs- und Investitionsgesichtspunkten grundsätzlich ausreichend Rechnung trägt. Die für Ausschüttungen von 56 auf 36 v. H. ermäßigte Körperschaftsteuer sowie eine durch Doppelbesteuerungsabkommen reduzierte deutsche Kapitalertragsteuer von 15 v. H. führen zu einer Gesamtbelastung, die sich in dem international üblichen Rahmen hält. Dies ist zugleich eine angemessene Gesamtbelastung für Gewinne, die im deutschen Wirtschaftsraum unter dem Schutz der deutschen Rechtsordnung und mit Hilfe der aus dem deutschen Steueraufkommen entstandenen Infrastruktur erzielt sind. Sie liegt auch an der wettbewerbspolitisch gebotenen Untergrenze für Belastungssenkungen.

Beim Streubesitz entspricht der im Protokoll vorgesehene Kapitalertragsteuersatz dem bisherigen Abkommen. Eine Senkung dieses Satzes könnte die Belastungsverhältnisse in der Regel nicht verändern. Die Dividenden sind in Schweden im allgemeinen steuerpflichtig, wobei die deutsche Kapitalertragsteuer auf die schwedische Steuer angerechnet wird. Bei einer Reduktion des deutschen Kapitalertragsteuersatzes würde sich lediglich die in Schweden anzurechnende deutsche Steuer vermindern, die dort erhobene Steuer im Ergebnis entsprechend erhöhen, die Gesamtbelastung des Anteilseigners aber nicht ändern.

Der Kapitalertragsteuersatz für Ausschüttungen an schwedische Muttergesellschaften betrug bisher 25 v. H. Diese Sonderregelung hatte ihren Grund in dem gespaltenen deutschen Körperschaftsteuersatz. Sie sollte Wettbewerbsvorteile für ausländische Muttergesellschaften soweit wie möglich beseitigen. Ein gespaltener Körperschaftsteuersatz besteht auch heute noch. Die Spanne zwischen den Sätzen für ausgeschüttete und nichtausgeschüttete Gewinne hat sich aber von früher 36 Prozentpunkten (51—15 v. H.) auf 20 Prozentpunkte (56—36 v. H.) ermäßigt. Dies reduziert die Wettbewerbsvorteile für ausländische Muttergesellschaften. Deshalb hält es die Bundesregierung für vertretbar, auch für Ausschüttungen deutscher Gesellschaften an ihre schwedischen Muttergesellschaften den Kapitalertragsteuersatz unter 25 v. H. zu senken. Dies wirkt sich — im Gegensatz zum Streubesitz — auf die Gesamtbelastung und damit auf die steuerliche Wettbewerbslage der in der Bundesrepublik Deutschland investie-

renden schwedischen Muttergesellschaften voll aus. Die Dividenden der deutschen Tochtergesellschaften unterliegen nämlich wegen des schwedischen Schachtelprivilegs in der Regel keiner weiteren schwedischen Steuer.

Die Senkung der deutschen Kapitalertragsteuer auf 15 v. H. erhält für die schwedischen Muttergesellschaften im wesentlichen die Belastungsverhältnisse vor der Reform. Dies zeigt folgende Gegenüberstellung:

	Steuerbelastung		
	vor der Körperschaftsteuerreform	nach der Körperschaftsteuerreform	
		auf Grund des geltenden Abkommens	unter Berücksichtigung des Protokolls
Gewinn der Tochtergesellschaft	100,00	100,00	100,00
Körperschaftsteuer der Tochtergesellschaft	24,60*)	36,00	36,00
Kapitalertragsteuer (25 v. H. von 100 — 24,6)	18,85		
Kapitalertragsteuer (25 v. H. von 100 — 36)		16,00	
Kapitalertragsteuer (15 v. H. von 100 — 36)			9,60
	43,45	52,00	45,60

*) unter Berücksichtigung der sog. „Schattenquote" und der Ergänzungsabgabe

Unter diesen Umständen erscheint es ausgeschlossen, daß von der Körperschaftsteuerreform nachteilige Auswirkungen auf die Investitionstätigkeit der schwedischen Unternehmen in Deutschland ausgehen; dabei ist zu berücksichtigen, daß auch die Senkung der Vermögensteuer durch das Steueränderungsgesetz 1977 (BGBl. I S. 1586) von 1 v. H. auf 0,7 v. H. die Belastung weiter abgesenkt hat, so daß — bei Einschluß der Vermögensteuer — tatsächlich frühere und heutige Belastung etwa gleich sind.

Die Bundesregierung hat aus folgenden Gründen hingenommen, daß die Neuregelung den schwedischen Muttergesellschaften — wie vor der Reform — in bestimmten Bereichen Wettbewerbsvorteile läßt:

— Die steuerlichen Wettbewerbsbedingungen werden durch das individuelle Ausschüttungsverhalten der jeweiligen Tochtergesellschaft mitbestimmt. Der generell angemessene Satz der deutschen Kapitalertragsteuer läge somit in einem schwer einzugrenzenden Rahmen, dessen Untergrenze bei 15 v. H. liegt.

— Durch einen Kapitalertragsteuersatz von 15 v. H. werden schwedische Muttergesellschaften den Muttergesellschaften einiger anderer Staaten gleichgestellt, denen dieser Satz für Ausschüttungen ihrer deutschen Tochtergesellschaften bereits auf Grund bestehender Abkommen eingeräumt ist.

— Ein einheitlicher Kapitalertragsteuersatz für Dividenden aus wesentlichen Beteiligungen und Dividenden aus Streubesitz ist verwaltungsmäßig einfacher zu handhaben und bietet keinen Ansatz für Steuerumgehungen.

Die vorgesehene Regelung entspricht im übrigen den Abkommen, die die Bundesrepublik Deutschland mit Argentinien, Ecuador, Neuseeland, Ungarn und der Schweiz (Revisionsprotokoll) abgeschlossen hat. Mit Ägypten, Finnland, Japan, Polen, Portugal und Sri Lanka sind entsprechende Vereinbarungen bereits ausgehandelt.

4. **Regelungen auf schwedischer Seite**

Die Bundesrepublik Deutschland trägt durch die Senkung der deutschen Kapitalertragsteuer auf 15 v. H. dazu bei, die internationalen Belastungsverhältnisse auszugleichen; sie gewährt schwedischen Muttergesellschaften die gleiche Behandlung wie den Muttergesellschaften anderer Staaten. Schweden hat sich bereit erklärt, in dem vorliegenden Protokoll auch seinerseits für die deutschen Muttergesellschaften mit schwedischen Tochtergesellschaften zu diesen Zielen beizutragen. Es senkt die schwedische Kapitalertragsteuer von bisher 15 v. H. auf 5 v. H. ab. Dies entspricht im wesentlichen Regelungen, wie sie Schweden vergleichbaren Vertragspartnern eingeräumt hat.

5. **Sonstige Regelungen des Protokolls**

Das Protokoll enthält außerdem Bestimmungen, die

— klarstellen, daß das Abkommen der Einbeziehung von ausländischen Einkünften in die „Herstellung der Ausschüttungsbelastung" nicht entgegensteht;

— die Besteuerung von Einkünften aus stillen Gesellschaften und partiarischen Darlehen neu regeln.

Hierzu wird auf die Ausführungen im besonderen Teil dieser Denkschrift verwiesen (zu Artikel I Buchstabe a).

II. Zu den einzelnen Bestimmungen

Zu Artikel I (Dividendenbesteuerung)

Zu Buchstabe a

1. Besteuerung der Dividenden

Durch Streichung der Absätze 3 und 4 des Artikels 9 des Abkommens wird in

der Bundesrepublik Deutschland der Quellensteuersatz für alle aus der Bundesrepublik Deutschland abfließenden Dividenden einheitlich auf 15 v. H. festgesetzt. Der neue Absatz 3 ermäßigt die schwedische Kapitalertragsteuer auf Dividenden, die in Schweden ansässige Aktiengesellschaften an ihre in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Muttergesellschaften zahlen, auf 5 v. H. Zu diesen Regelungen, die Anlaß und Kern des Protokolls sind, wird auf die grundsätzlichen Ausführungen zu dem Protokoll verwiesen (Abschnitt I Nr. 2).

2. Besteuerung gewinnabhängiger Leistungen

   Durch den neuen Absatz 4 wird die Besteuerung gewisser gewinnabhängiger Leistungen, die durch Kapitalgesellschaften erbracht werden, neu geregelt. Die Neuregelung geht davon aus, daß derartige Einkünfte schon nach der bisherigen Abkommenspraxis im wesentlichen wie Dividenden behandelt werden, weil sie wegen ihrer Gewinnabhängigkeit eine Partizipation am Gesellschaftsgewinn darstellen. Derartige Zahlungen sind aber nach deutschem Steuerrecht weithin nicht wie Gewinne der Gesellschaft zu erfassen; sie können vielmehr vom Gesellschaftsgewinn abgezogen werden und unterliegen deshalb auf der Ebene der Gesellschaft keiner Gewinnbesteuerung. Zum Ausgleich sieht das Protokoll einen erhöhten Satz der Kapitalertragsteuer von 25 v. H. für solche abziehbaren Zahlungen vor. Soweit derartige Einkünfte den körperschaftsteuerpflichtigen Gewinn der Gesellschaft nicht mindern (z. B. weil sie verdeckte Gewinnausschüttungen sind), sind die in den Absätzen 2 und 3 vorgesehenen Sätze (15 v. H. bzw. 5 v. H.) maßgebend. Diese Regelungen waren vordringlich zu treffen, um eine angemessene deutsche Mindeststeuer bei Gestaltungen sicherzustellen, die in letzter Zeit international gehäuft aufgetreten sind. Im einzelnen enthält das Protokoll folgende Regelungen:

   In die Dividendenregelung waren schon bisher Einkünfte aus einer Beteiligung als stiller Gesellschafter einbezogen (Artikel 3 Abs. 4 des Abkommens). Dem OECD-Musterabkommen entsprechend bezieht die Neuregelung in den Dividendenartikel auch Einkünfte aus sonstigen Gesellschaftsanteilen ein, deren Erträge nach dem Steuerrecht des Staates, aus dem sie stammen, den Einkünften aus Aktien steuerlich gleichgestellt sind (Absatz 4 Buchstabe c). Darüber hinaus wurden auch Einkünfte aus Rechten mit Gewinnbeteiligung einschließlich Gewinnobligationen (Absatz 4 Buchstabe b) in die Dividendenregelung aufgenommen. Dies war nötig, weil derartige Rechtsgestaltungen den vorerwähnten Erträgen aus stillen Beteiligungen und den erwähnten sonstigen Gesellschaftsrechten so nahestehen, daß sie funktionsgleich sind. Artikel 6 Abs. 1 des Abkommens, der eine Überprüfung derartiger Zahlungen nach dem Grundsatz des „dealing at arm's length" vorsieht, bleibt unberührt.

Zu Buchstabe b
(Folgeänderung für die Zinsbesteuerung)

Bei dieser Änderung des Artikels über die Zinsbesteuerung handelt es sich um eine redaktionelle Anpassung an die Neuregelung in Artikel 9 Abs. 4 des Abkommens.

Zu Buchstabe c
(Herstellung der Ausschüttungsbelastung)

Erzielt eine unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft schwedische Einkünfte, die nach Artikel 19 Abs. 3 des Abkommens von der deutschen Körperschaftsteuer freizustellen oder für die schwedische Steuern anzurechnen sind, so mindert sich bei der deutschen Gesellschaft die körperschaftsteuerliche Tarifbelastung. Verwendet die deutsche Kapitalgesellschaft die derartigen Einkünften entsprechenden Eigenkapitalanteile zur Ausschüttung, so muß die Körperschaftsteuer nach § 27 KStG ggf. wieder erhöht werden, um die Ausschüttungsbelastung von 36 v. H. herzustellen, die für eine Anrechnung der Körperschaftsteuer beim Anteilseigner Vorbedingung ist. Diese Regelung steht im Einklang mit dem geltenden Doppelbesteuerungsabkommen. Die neue Bestimmung in Artikel 19 Abs. 3 Buchstabe a des Abkommens stellt dies ausdrücklich klar.

Zu Buchstabe d
(Folgeänderung bei der Wohnsitzbesteuerung)

Dieser Absatz betrifft die in dem neuen Artikel 9 Abs. 4 des Abkommens angesprochenen Einkünfte aus gewinnabhängigen Rechten und aus sonstigen Geschäftsanteilen. Bei diesen Einkünften ist grundsätzlich das Anrechnungsverfahren anzuwenden. Dies entspricht dem Rechtszustand nach dem Abkommen in seiner bisher geltenden Fassung.

Zu Artikel II (Berlin-Klausel)

Dieser Artikel enthält die Berlin-Klausel.

Zu Artikel III (Zeitlicher Anwendungsbereich)

Dieser Artikel stellt in seinem Absatz 3 fest, daß das Protokoll Bestandteil des geltenden Abkommens ist. Nach Absatz 4 sind die Bestimmungen des Protokolls anzuwenden auf die in der Bundesrepublik Deutschland im Abzugsweg erhobenen Steuern von Dividenden, die für Wirtschaftsjahre gezahlt werden, die nach dem 31. Dezember 1976 enden, und auf die in Schweden im Abzugswege erhobenen Steuern von Dividenden, die nach dem 31. Dezember 1976 gezahlt werden; das Abkommen ist im übrigen anzuwenden auf die Steuern, die für einen am oder nach dem 1. Januar 1977 beginnenden Besteuerungszeitraum erhoben werden. Rückwirkende Verschlechterungen für den Steuerpflichtigen sind durch Artikel 2 des Vertragsgesetzes ausgeschlossen.